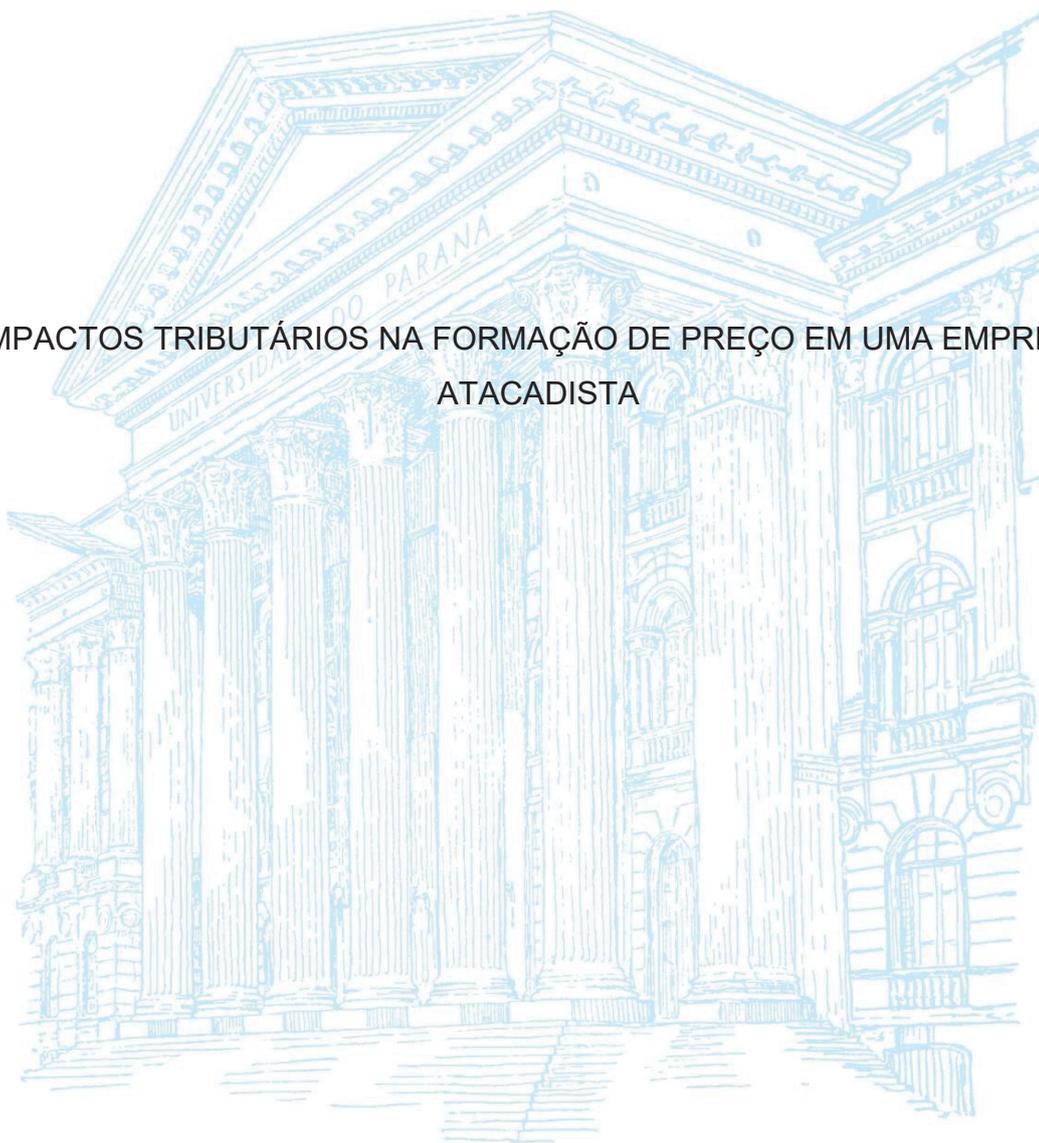


UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

MATHEUS FRANCO XAVIER

IMPACTOS TRIBUTÁRIOS NA FORMAÇÃO DE PREÇO EM UMA EMPRESA
ATACADISTA



CURITIBA

2023

MATHEUS FRANCO XAVIER

IMPACTOS TRIBUTÁRIOS NA FORMAÇÃO DE PREÇO EM UMA EMPRESA
ATACADISTA

Relatório Técnico-Científico apresentado ao curso de Especialização/MBA em Gestão Contábil e Tributária, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Gestão Contábil e Tributária.

Orientador: Prof. Dr. Romualdo Douglas Colauto

CURITIBA

2023

AGRADECIMENTOS

A todos os professores e colegas pelos ensinamentos, dedicação e confiança ao longo da jornada acadêmica.

Ao Prof. Dr. Romualdo Douglas Colauto, pela orientação e apoio na elaboração deste relatório técnico-científico.

Aos meus familiares, particularmente, minha mãe e a minha amada Tais, pelo apoio incondicional nos momentos mais difíceis desta jornada.

A todos que participaram e me ajudaram a fazer parte da minha formação, o meu muito obrigado.

RESUMO

Identificar os impactos tributários na formação de preço é extremamente importante na composição da margem de rentabilidade em uma empresa que atua com diversos produtos. As dificuldades para determinar a tributação e sua implicação em uma operação ou produto, requerem diversas análises tributárias em consequência da vasta legislação tributária no Brasil. Um sistema de controle gerencial tende a auxiliar os usuários das informações fiscais na execução da tributação em decorrência a aquisição ou venda de um produto, ou qualquer operação fiscal. Desta maneira, a seguinte pesquisa buscou compreender e analisar quais os impactos tributários existentes na formação de preço em uma empresa atacadista, e para tal análise, utiliza como ferramenta de pesquisa a parametrização fiscal em um sistema de controle gerencial, com a finalidade de identificar suas consequências. Os resultados obtidos nesta pesquisa documental podem servir para estudos futuros, seja na adaptação de sistemas de controle gerencial ou até mesmo nos setores contábil e fiscal, para que assim, diversas entidades estejam cientes dos impactos operacionais que possam ocorrer através de um tributo.

Palavras-chave: Impactos Tributários. Parametrização Fiscal. Margem de Rentabilidade. Sistema de Controle. Setor Atacadista.

ABSTRACT

Identifying the tax impacts on price formation is extremely important in the composition of the profitability margin in a company that operates with several products. The difficulties to determine the taxation and its implication in an operation or product require several tax analyses as a consequence of the vast tax legislation in Brazil. A management control system tends to help users of fiscal information in the execution of taxation due to the acquisition or sale of a product, or any other fiscal operation. In this way, the following research sought to understand and analyze which tax impacts exist in price formation in a wholesale company, and for such analysis, uses as a research tool the fiscal parameterization in a management control system, with the purpose of identifying its consequences. The results obtained in this documental research can serve for future studies, either in the adaptation of management control systems or even in the accounting and fiscal sectors, so that several entities are aware of the operational impacts that may occur through a tax.

Keywords: Tributary Impacts. Fiscal Parameterization. Profitability Margin. Control System. Wholesale Sector.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	6
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA	6
1.2 OBJETIVO GERAL DO ESTUDO	7
1.3 IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO	7
1.4 BREVE INSERÇÃO CONCEITUAL NOS ASPECTOS TRIBUTÁRIOS PARA UMA EMPRESA ATACADISTA	7
1.5 PROCEDIMENTO DE COLETA DE EVIDÊNCIAS	10
2 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	11
2.1 EMPRESA OBJETO DO ESTUDO	13
2.2 IMPACTOS TRIBUTÁRIOS NA FORMAÇÃO DE PREÇO NO ÂMBITO ESTADUAL E FEDERAL NA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO	15
CONSIDERAÇÕES FINAIS	20
REFERÊNCIAS	21

1 INTRODUÇÃO

O setor atacadista é um segmento comercial com um alto fluxo de compra de produtos industrializados do Brasil e do exterior. O objetivo deste segmento é atender uma demanda comercial e logística em operações para revenda a varejo ou consumo final. A empresa atacadista equiparada a industrial objeto deste estudo possui filiais situados em todos os estados no território brasileiro, seus produtos são nacionais e importados e possui algo equivalente a 30 mil produtos dos seguimentos de ferramentas, construção civil, autopeças, pneumáticos, lubrificantes, jardinagem, material de limpeza, uso doméstico e afins.

Considerando a vasta gama de produtos e operações, as informações tributárias incidentes sobre as mercadorias são extremamente crucias e importantes para o detentor da informação de compra e aqueles relacionados na operação de elaboração e precificação dos produtos. Conseqüentemente, a parametrização fiscal vem com o objetivo refletir e aplicar em um sistema de gestão todas as análises e cálculos referente legislação tributária federal, estadual e municipal. Especificamente para este estudo abordam-se o ICMS, ICMS substituição tributária, IPI, PIS, COFINS, tributos estes que envolvem as atividades operacionais e fiscais da entidade atacadista, especificamente os procedimentos de faturamento de nota fiscal eletrônica.

As atividades comerciais envolvendo as operações de uma entidade atacadista podem ser as mais diversas, assim, os reflexos tributários envolvendo essas operações fiscais são de grande importância para a formação do preço, pois qualquer detalhe tributário mal aplicado que ocorra na informação de precificação, pode prejudicar sua concorrência e rentabilidade perante o mercado.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Visando um benefício econômico futuro, fatores como a tributação são relevantes no momento da venda de um produto. A parametrização fiscal é um processo utilizado para definir a tributação incidente em uma mercadoria ou operação fiscal. Assim, a pesquisa pretende-se responder a seguinte questão-problema: Qual o impacto tributário que pode ocorrer na formação de preço em uma

empresa atacadista, através da parametrização fiscal em um sistema integrado de gestão empresarial?

1.2 OBJETIVO GERAL DO ESTUDO

O presente relato técnico-científico tem como objetivo identificar quais os impactos tributários que podem ocorrer na formação de preço de uma empresa atacadista através da parametrização fiscal em um sistema integrado de gestão empresarial.

1.3 IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO

Estar atento a tributação considerando a vasta legislação fiscal no Brasil, é um dos maiores desafios fiscais e de parametrização de software para as empresas com uma vasta variável de produtos. Desta maneira, a importância da divulgação deste relato técnico-científico é de grande valia para as empresas que atuam com grandes segmentos de produtos, como as empresas atacadistas, e que tem como maior desafio fiscal adaptar periodicamente sua tributação conforme a legislação vigente.

A contribuição social deste estudo é divulgar os impactos tributários na formação de preço que podem ocorrer a partir da parametrização fiscal e identificar seus fatores relevantes, conseqüentemente, o conteúdo deste estudo é destinado a contadores, administradores, tributaristas e para os demais profissionais que queiram se atualizar quanto ao tema apresentado.

1.4 BREVE INSERÇÃO CONCEITUAL NOS ASPECTOS TRIBUTÁRIOS PARA UMA EMPRESA ATACADISTA

A legislação tributária no Brasil é vasta nos impostos, taxas e contribuições que se estendem nas diversas operações envolvendo atividades financeiras e econômicas das entidades privadas, sendo a tributação o maior instrumento da qual o estado realiza suas arrecadações para seus diversos fins sociais. O tributo é conceituado e definido no art. 3º do Código Tributário Nacional, e esse é um dos apontamentos tributários mais relevantes para aprofundarmos quanto a regra matriz

de incidência dos tributos. Conforme Carvalho (2002), para toda norma tributária existirá: hipótese de incidência ou fato gerador compostos pelos aspectos material, espacial ou temporal; relação jurídico tributária compostos pelos critérios pessoal e quantitativo. Para melhor visualização a Figura 1 mostra o esquema apresentado, Castro (2015):

FIGURA 1 – REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

NJT	Hipótese	1. Critério material	Ser proprietário de bem imóvel
		2. Critério temporal	No dia 1º do ano civil
		3. Critério espacial	No perímetro urbano do município de São Paulo
	Consequência	1. Critério subjetivo	a) Sujeito Ativo: Fazenda Municipal
			b) Sujeito Passivo: Proprietário do imóvel
		2. Critério quantitativo	a) Base de cálculo: Valor venal do bem imóvel
b) Alíquota: 1%			

FONTE: Castro (2015)

Observado o antecedente normativo presente em lei que determina a hipótese de incidência ou fato gerador dos tributos, aplicado para uma empresa atacadista de ferramentas do regime normal de tributação, foram definidos para fins deste estudo os seguintes tributos para fins de parametrização fiscal: Imposto sobre operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS, imposto sobre produtos industrializados - IPI, programa da integração da seguridade social e de formação do patrimônio do servidor público - PIS, contribuição para financiamento da seguridade social - COFINS. Desta maneira, a breve inserção aos aspectos tributários é moldada as operações de faturamento apresentada pela entidade atacadista.

O ICMS é um dos tributos com maior arrecadação tributária no país, o montante arrecadado por este imposto supera até mesmo o do Imposto de Renda, conseqüentemente, é também um dos mais complexos a ser estudados visto que o ICMS é o imposto com maior número de dispositivos inseridos na constituição (CASTRO, 2015). A lei reguladora do ICMS é a Lei Complementar nº 87/96, conhecida como Lei Kandir, e fica concedido aos estados quanto a majoração do tributo através de lei ordinária estadual. A legislação aplicável ao ICMS surge nas seguintes espécies normativas:

- Constituição Federal: Regra matriz de incidência tributária;
- Lei Complementar: Sujeição ativo e passivo, substituição tributária, mecanismo para evitar a guerra fiscal entre os estados.
- Convênios do CONFAZ: Incentivar, aplicar benefícios fiscais.
- Resoluções do Senado Federal: Fixação de alíquotas internas, interestaduais e externas.
- Leis Ordinárias: Instituição do tributo; normas específicas; obrigações acessórias e penalidades.

Nas operações relativas à circulação de mercadorias em uma empresa atacadista, fica estabelecido a incidência do ICMS nas mercadorias que implicam mudança de propriedade e possuem natureza mercantil e comercial, assim os fins de incidência do ICMS são fixados em mercadorias para venda ou revenda e mercadorias adquiridas para revenda na importação.

Ainda na incorporação deste tributo, a substituição tributária conforme o art. 6º da Lei Complementar nº 87/96, define aos estados atribuir responsabilidade pelo pagamento do imposto, assumindo condição de substituto tributário. Esse mecanismo de arrecadação do ICMS feita pelo fisco, surge de modo a encerrar a fase de tributação do ICMS no momento da saída da mercadoria da indústria ou daquele eleito como substituto tributário, assim, finalizando a tributação nas operações subsequentes que podem envolver atacadistas, varejistas, até a chegada da mercadoria ao consumidor final.

Já o IPI é um imposto federal que tem sua espécie normativa aplicável encontrada no art. 153, inciso III e parágrafo 3 da Constituição Federal, bem como no Código Tributário Nacional – CTN, leis ordinárias e através do Decreto nº 7.212/2010, que regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração deste imposto. O IPI é de competência da união sua arrecadação e conforme Decreto 7.212/2010 com base na Lei nº 4.502/1964, são obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte: o importador, ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro; o industrial, ao fato gerador decorrente da saída de produto que industrializar; o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem. Por fins de definição, a obrigação tributária do

IPI surge em decorrência a razão de operações negociais com produtos industrializados, GOUVÊA (2015).

A intermédio das operações realizadas pela entidade atacadista presente neste estudo, quanto ao fato gerador aplicável a este imposto, aplica-se as operações de importação com desembaraço aduaneiro assim como processos de industrialização efetuadas por entidades intermediárias ou terceiros, assim, as mercadorias que estão sujeitas a essas operações se enquadram na aplicação do IPI.

Além da sujeição característica a incidência do imposto, deve ser observada a Tabela de Incidência do IPI (TIPI). Para o enquadramento de uma mercadoria nesta tabela, definições de alíquotas, segmento e características próprias, é realizada através da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) que é um sistema ordenado com um código numérico e tem como objetivo definir procedimentos para uma mercadoria, conforme menciona a Receita Federal do Brasil. A NCM tende a determinar tributos incidentes nas operações com o exterior e na saída de produtos industrializados, contudo, também é utilizada para fins de cobrança do ICMS, sendo possível o fisco enquadrar diversas mercadorias em várias alíquotas dependendo do princípio da essencialidade do produto.

O PIS e a COFINS são tributos definidos como contribuições, seu fato gerador é aplicável ao auferir receita de qualquer modalidade, seja ela operacional ou não operacional. Seu panorama constitucional surge através do art. 149 da Constituição Federal e sua incidência pode ser cumulativa ou não-cumulativa dependendo do regime de tributação incidente sobre o IRPJ. A entidade deste estudo está sujeita a incidência não cumulativa do PIS e da COFINS visto que a empresa é optante pela apuração do IRPJ pelo lucro real. As contribuições para fins de parametrização fiscal, devem ser levadas em considerações as tributações monofásicas, isenções e os aspectos quantitativos para fins de aplicação de alíquota, assim, o art. 149, da CF/88 e EC 33/01, definem quais são as isenções e as mercadorias que possam a ter tributações específicas.

1.5 PROCEDIMENTO DE COLETA DE EVIDÊNCIAS

Este relatório técnico-científico utiliza pesquisa exploratória e documental para analisar o impacto da tributação na formação de preço de uma empresa atacadista

através da parametrização fiscal em um sistema integrado de gestão empresarial. Quanto aos procedimentos e métodos para a coleta de evidências serão utilizados observação participante e pesquisa documental dos relatórios contábeis da empresa objeto de estudo. Para tratamento dos dados será utilizado análise de conteúdo para compreender as atividades operacionais e fiscais da entidade atacadista relacionadas ao impacto tributário na formação dos preços de vendas.

2 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A inserção de parâmetros fiscais na formação de preço de um produto podem ser os mais diversos. Seguindo o processo da cadeia de suplementos até a saída da mercadoria, os aspectos fiscais tributários devem ser avaliados tanto na aquisição quanto na venda. Para atender tais critérios fiscais, um sistema de controle gerencial deve estar muito bem aperfeiçoado e os processos internos devem estar condizentes com as variáveis necessárias para atender a legislação, controle e a gestão interna. A tecnologia da informação alinhada com as práticas fiscais, devem desenvolver de forma eficiente parâmetros de cruzamento de dados a fim de que ocorra tal aplicação necessária para atender determinada demanda operacional. Desta maneira, diversos setores utilizam as informações fiscais nas operações do cotidiano, como a venda, devolução, bonificação, doação, exposição, conserto, industrialização e entre outras atividades.

O conteúdo fiscal destas operações junto com a aplicação de processos de suplementos (supply chain), logísticos e comerciais, são demandados através de uma série de informação em cadeia. Primeiramente, informações como custo de aquisição e despesas, servem como base na aplicação de uma boa margem de rentabilidade, e para que ocorra de tal forma, dados de entrada são obtidos através da nota fiscal de compra de mercadoria, conhecimento de transporte e demais despesas que podem ser lançadas quanto a aquisição de uma mercadoria. Após a avaliação de compra pelo setor responsável, dados sobre sua origem (nacional ou importada), descrição, NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), fornecedor, segmento de mercadoria, devem estar alimentadas no cadastro de produto, pois assim, tais informações serão essenciais e servirão como base na formação dos critérios fiscais utilizados para a tributação de uma mercadoria.

A manutenção de cadastro de clientes é um dos critérios importantes para identificar a destinação final da mercadoria. A plena identificação do consumidor auxilia na definição da tributação, para que assim esteja adequada ao uso da mercadoria perante a relação jurídica da operação. As variáveis determinantes para o enquadramento do cliente definem o tipo de tributação a ser aplicado ao faturamento da nota fiscal eletrônica, e tais variáveis podem ser: identificação de contribuinte do ICMS; regime de tributação normal (lucro real ou presumido), simples nacional ou microempreendedor; identificação para comercialização, uso consumo ou imobilizado; venda para órgãos da administração pública, fundações e autarquias. Na tributação da mercadoria, a identificação do cliente é essencial e tem impacto direto no preço da mercadoria. O IPI é um exemplo de tributo que pode ter efeito direto no preço da mercadoria, segundo o parágrafo 2º do art. 13 da Lei 87/96, o tributo enquadra a base de cálculo do ICMS quando a operação for realizada para consumo final, assim, nas operações mencionadas o imposto irá incidir na base de cálculo do ICMS afetando diretamente o valor final do produto.

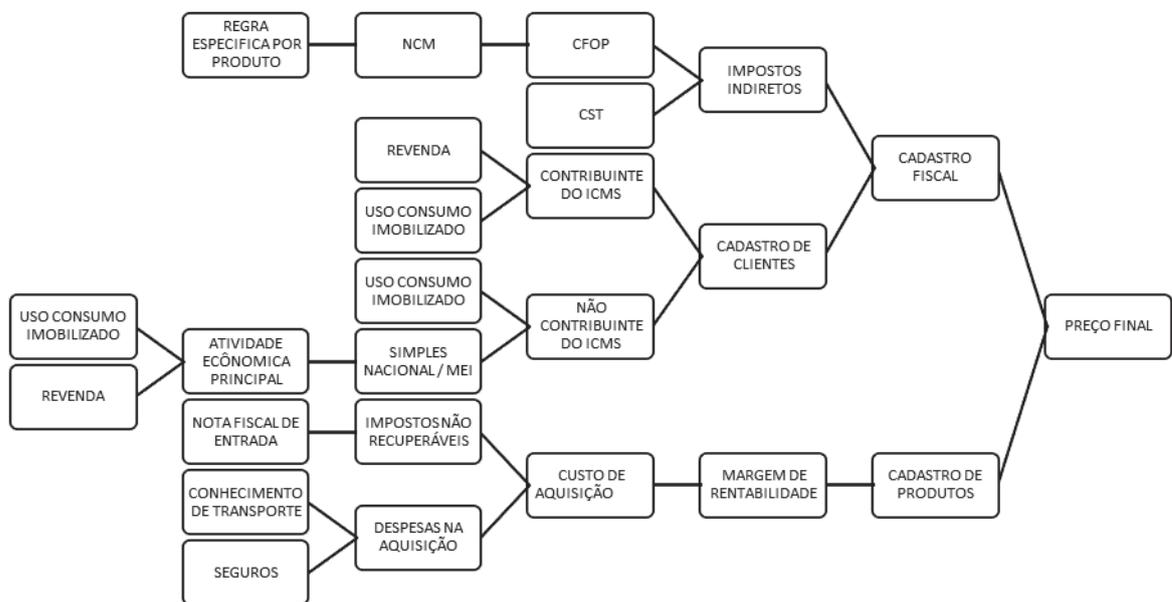
Na manutenção da informação fiscal para o desenvolvimento das atividades operacionais, a parametrização fiscal deve estar bem alinhada e alocada a uma variável a ser seguida. A NCM é uma das grandes aliadas para atender a informação fiscal. Através de um código numérico acompanhado de oito dígitos, a NCM determina a tributação em uma operação fiscal e sua variável é o motor de inserção dos dados fiscais em um sistema operacional. Aliada também aos parâmetros fiscais, o CFOP pode ser visto como uma regra independente a ser aplicada na formação da tributação. A regra aplicável através do CFOP (Código Fiscal de Operações e de Prestações) identifica diversos critérios práticos tributários tanto na entrada quanto na saída de mercadorias. Por último, pode ser utilizado para fins específicos de tributação uma regra por produto, fugindo da regra geral especificada pelo CFOP e a NCM.

Acompanhado ao código fiscal de operações e de prestações, o CST (código de situação tributária) classifica a incidência do ICMS e a origem da mercadoria. Através do convênio s/n, de 15 de dezembro de 1970, foram definidos 3 dígitos numéricos e duas tabelas que indicam o código de situação tributária de uma mercadoria ou serviço, sendo a tabela A para o primeiro dígito e a tabela B para os dois dígitos finais. A representação do CST é expressada de tal forma que o 1º dígito apresenta a origem da mercadoria e o 2º e 3º dígito a tributação pelo ICMS, sendo

constituído pela sequência ABB. Com intuitos fiscais, tanto o CFOP quanto o CST tendem a representar a operação que se destina a mercadoria ou o serviço, tendo sempre uma correlação tributária legal a relação jurídica da operação comercial.

No fornecimento de dados da formação de preço, os seguintes conjuntos de informações são necessários em um sistema de controle, conforme apresentado na Figura 2:

FIGURA 2 – HIERARQUIA NA COMPOSIÇÃO DO PREÇO FINAL DA MERCADORIA EM UM SISTEMA DE CONTROLE



FONTE: Elaborada pelo autor (2023).

2.1 EMPRESA OBJETO DO ESTUDO

A entidade atacadista objeto deste estudo é detentora do regime normal de tributação, sendo enquadrada opcionalmente dentro lucro real trimestral. Seu segmento de mercadorias é muito amplo, atuando na área de materiais de construção, ferramentas, máquinas industriais e agrícolas, lubrificantes, pneumáticos, autopeças, materiais elétricos, eletrônicos, lâmpadas, tintas e vernizes, material de uso doméstico e higiene pessoal, tendo algo equivalente a 30 mil produtos ativos e filiais atacadistas em 27 estados brasileiros e mais de 10 lojas atuantes no mercado varejista.

Suas atividades operacionais englobam a compra de mercadoria industrializada ou nacionalizada em território brasileiro, e também importações

diretas de mercadorias vindas do China e dos Estados Unidos, tendo seu desembaraço aduaneiro feito nos portos de Paranaguá no Estado do Paraná, Navegantes no estado de Santa Catarina e Porto Alegre no estado do Rio Grande do Sul. Para cada atividade de importação nesses portos, a mercadoria segue uma destinação logística específica, tanto para a revenda no território brasileiro quanto a exportação em países do Mercosul.

A entidade obtém regimes especiais de tributação em alguns estados. No Paraná através do programa Paraná Competitivo, a empresa ficou favorecida na condição de substituto tributário do ICMS, e nesta condição, o estabelecimento atacadista é eleito o responsável pelo recolhimento do ICMS substituição tributária nas saídas destinadas a contribuintes do ICMS que utilizem a mercadoria para a revenda. O benefício fiscal também é aplicado nas importações, assim, não há a aplicabilidade da regra geral do ICMS de importação para revenda, conforme determina o RICMS/PR, que define o tratamento tributário nas importações e suas diversas finalidades. Os diversos benefícios fiscais recebidos pela entidade são incorporados e aplicados no sistema de integração, e os reflexos desse tipo de tributação são identificados na entrada e saída da mercadoria.

O alinhamento das variáveis fiscais e demais processos nas operações da entidade fez com que a empresa elaborasse um novo sistema de integração, investindo aproximadamente R\$ 25 milhões de reais para se adaptar à nova realidade e estruturação exigida pelo mercado. A nova adequação deste sistema fez a organização adaptar-se culturalmente as novas exigências, requerendo profissionais cada vez mais habilitados em suas funções. As integrações exigidas para a estruturação de um novo sistema podem ser os mais diversos, conseguinte, ao setor fiscal, as interações necessárias para a formação de preço são exigidas e elaboradas em conjunto com o setor de compras. Sistemáticamente, é adequado o custo tributário dos impostos não recuperáveis e assim associados diretamente ao custo de aquisição de mercadoria, impacto que reflete posteriormente na margem de rentabilidade e retorno de um produto.

Ainda a critério da entidade, foi desenvolvido uma sistemática de incorporação de despesas de ICMS na composição de margem dos produtos, que segundo a entidade, o critério se dá devido as diversas movimentações de aquisição e transferência no território brasileiro, incorporando de forma conjunta a diferença da tributação de aquisição e saída do produto. O método de aplicação desta variável é

opcional da entidade, que utiliza esta informação apenas na composição de despesas na formação do preço, sendo esta margem, algo aproximado das despesas efetivas do ICMS.

2.2 IMPACTOS TRIBUTÁRIOS NA FORMAÇÃO DE PREÇO NO ÂMBITO ESTADUAL E FEDERAL NA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO

Todo o processo de aquisição de mercadoria seja ela nacional ou importada, terá reflexos diretos ao custo de aquisição do produto, e conseqüentemente terá incidência na precificação da mercadoria para o cliente. Na compra de produtos em território brasileiro, as informações sistêmicas devem atender ao critério da nota fiscal de entrada de compra, e ainda, incorporar ao custo do produto, frete, despesas acessórias e os impostos não recuperáveis como o IPI (que deve estar presente destacado na nota fiscal de acordo com a NCM, fato gerador conforme decreto 7.212/10 e tabela TIPI) e o ICMS substituição tributária, que caso não esteja destacado no documento fiscal, conforme convênios e protocolos interestaduais, deverá ser recolhido na entrada da mercadoria no estabelecimento, assim como também estabelece os critérios do regulamento do ICMS de cada estado brasileiro.

A manutenção regular sistêmica dos aspectos fiscais tributários como o ICMS, IPI e PIS/COFINS, constitui que os dados de entrada do sistema sejam confiáveis na elaboração dos créditos, despesas fiscais e entregas de obrigações acessórias, assim, conseqüentemente, nas saídas das mercadorias do estabelecimento o comportamento dos dados trazem alguma precisão nas relações de débitos e créditos, sendo financeiramente compensatório ter essas informações regularmente precisas.

A identificação cadastral do regime tributário do fornecedor beneficia a entidade a compreender a relação de créditos fiscais quanto a tributos como o ICMS e ao PIS/COFINS, pois dependendo do regime tributário adotado pelo fornecedor da mercadoria, haverá impacto direto na aquisição dos créditos fiscais. Ao simples nacional que não tenha atingido o sublimite de receita, impostos como o ICMS, IPI e PIS/COFINS não estarão presentes no documento fiscal (a depender do critério utilizado pelo optante do Simples Nacional, conforme determina a Lei 123/06), já para optantes do Lucro Presumido, o crédito referente ao PIS/COFINS poderá ser de 0,65% para o PIS e 3,00% para a COFINS. O regime tributário da entidade

adquirente da mercadoria deve ser levado muito bem em consideração, principalmente quanto a relação dos créditos cumulativos e não cumulativos. Ao depender do regime tributário, a associação dos créditos e despesas tributárias podem ser diferentes. Ao simples nacional que não possui nenhuma apropriação de crédito (a depender da faixa e sublimite de receita, conforme determina a Lei 123/06), a aquisição de mercadorias de outro regime tributário, deve ser levantado pelo valor original de aquisição, sem que não haja nenhum crédito. Já para o optante pelo lucro presumido, somente o PIS/COFINS será cumulativo, sendo assim, não podendo se creditar deste tributo.

Para as compras decorrentes de operações interestaduais e internas destaca-se o ICMS substituição tributária e o IPI. As mercadorias sujeitas a essas tributações, precisam ter seu custo unitário levantado em relação ao valor do recolhimento dos impostos, sendo que estas despesas tributárias devem estar associadas diretamente no estoque das mercadorias para posterior aplicação das margens de rentabilidade. O levantamento adotado para produtos adquiridos em território brasileiro para revenda pode ser levantado da seguinte maneira: custo de aquisição da mercadoria + ICMS-ST + IPI + despesas acessórias + frete.

Na aquisição dos produtos importados diretamente da China e dos Estados Unidos, a variação cambial, custos logísticos, despesas acessórias e impostos não recuperáveis podem fazer parte do custo de aquisição dos produtos. Em processos de importação, os impactos tributários a serem avaliados surgem através de característica obtidas através da NCM do produto. O ICMS, PIS/COFINS e o IPI podem ser creditados nessa operação, contundo o II – Imposto de Importação, obtido através da tabela TEC – Tarifa Externa Comum, divulgada pela Receita Federal, deve ser levado em consideração pois é um tributo não recuperável, assim, para fins de aquisição devem ser associados diretamente ao custo do produto.

Neste primeiro procedimento de aquisição de produtos, a condição fiscal deve estar alinhada na parametrização. O sistema no momento do registro da importação, deve saber identificar que o produto a ser adquirido é de importação direta, e utilizar as variáveis tributárias para a formação do custo. As condições sistêmicas aplicáveis para a obtenção dos créditos surgem através do cadastro do produto, aplicando o código da situação tributária e origem de importação direta, assim, o IPI, que pode ser creditado na importação, não será associado diretamente ao custo do produto.

As condições fiscais para toda aquisição de mercadoria para revenda devem ser enquadradas em dois critérios: créditos fiscais e custos/despesas tributárias. A plena identificação destes fatores é essencial e de grande importância no levantamento do custo de aquisição de um produto e dos créditos fiscais. A aplicação destas condições pode ser exemplificada conforme simulação na Figura 3:

FIGURA 3 – SIMULAÇÃO DOS CRITÉRIOS FISCAIS NA AQUISIÇÃO DE UMA MERCADORIA

PRODUTO	NCM	CST	ICMS	MVA	ICMS-ST	IPI	PIS/COFINS
Furadeira	8467.21.00	010	12%	61,88%	20,35%	5,20%	9,75%

FONTE: Elaborada pelo autor (2023).

Conforme apresentado na simulação acima, a aquisição de uma furadeira de origem nacional e de NCM 8467.21.00 para revenda é apresentada na NF-e do fornecedor. Cabe ao destinatário, através de um sistema de controle, lançar a nota fiscal e aplicar os custos de aquisição relacionados a compra da mercadoria. Nestas condições, para o destinatário do regime normal e optante pelo Lucro Real, será creditado o PIS/COFINS com base na alíquota de 9,75%.

Em relação ao ICMS, ICMS-ST (MVA e custo da substituição tributária próxima ao que é aplicado no estado do PR para um produto nacional) e IPI não haverá direito ao crédito, visto que para o ICMS, na operação interna haverá o encerramento de fase de tributação do imposto pois há cobrança de substituição tributária na operação de compra, conforme determina o regulamento do ICMS do estado do PR. Já para o IPI, não haverá direito ao crédito nessa aquisição conforme determina o Decreto 7.212/10. Esses tributos terão relação direta ao custo de aquisição da mercadoria, sendo lançados diretamente ao estoque do produto.

Avaliada a aquisição do produto e seus custos, a associação destes montantes terá reflexo direto na aplicação da margem de rentabilidade, indicando posteriormente uma incorporação ao valor final do produto adquirido pelo consumidor. Na saída para venda destes produtos, todo detalhe se faz necessário para identificar a tributação a ser aplicada conforme determina a legislação e assim para que não ocorra nenhum impacto tributário incorreto na formação de preço.

Deve ser considerado primeiro que os dados cadastrais dos produtos devem estar alocados conforme a aquisição, para que não haja nenhuma variação na informação apresentada na saída do produto. Assim, neste primeiro momento a origem do produto deve ser levada em consideração nas operações de venda. O

fato de a origem do produto ser nacional ou importada (conforme determina a tabela CST do convênio s/n de 15 de novembro de 1970) terá reflexo diretamente na tributação do ICMS e IPI, podendo haver cobranças e alterações de alíquota.

Para o caso do IPI, conforme determina o decreto 7.212/10, na saída de produtos nacionais ou importados adquiridos no mercado interno, não haverá fato gerador para cobrança do tributo em decorrência a venda desses produtos, caso a empresa adquirente da mercadoria não faça nenhum processo de industrialização, modificação ou aperfeiçoamento do produto. Dessa maneira, o impacto se dá diretamente no preço da mercadoria auferida para o consumidor na venda. Ainda que para produtos nacionais, independentemente da atividade econômica exercida pela entidade revendedora do produto, o fato gerador do IPI deve ser muito bem avaliado para que o contribuinte não se enquadre como sujeito passivo da obrigação principal.

No caso de produtos importados diretamente do exterior, o tratamento tributário referente ao IPI nas saídas é dado de maneira diferente, tendo reflexo diretamente no preço para o consumidor. Para o caso das vendas destes produtos, conforme determina o decreto 7.212/10, o estabelecimento importador é equiparado a industrial em função das atividades de importação desenvolvidas, assim, haverá incidência do imposto. Para a venda da mercadoria que esteja nesta condição para o contribuinte que irá utilizar o produto para revender, o imposto terá incidência direta no preço da mercadoria, tendo reflexos no valor total de compra, já para os casos em que a mercadoria é comprada para consumo final, a base de cálculo para a formação do ICMS será incorporada o valor do IPI, assim, tendo um reflexo tributário ainda superior ao valor total pago pelo consumidor.

Quanto as operações envolvendo o ICMS nas ações de venda, todo cuidado em relação a legislação estadual deve ser observado. Na relação de produtos que estejam nessa operação, o regulamento do estado de origem e destino deve ser observado, bem como, os protocolos e convênios estabelecidos na Confaz (Conselho Nacional de Política Fazendária). A análise tributária quanto a essas legislações indicara a alíquota, percentual de redução de base de cálculo, substituição tributária (Margem de Valor Agregado) e demais situações que possam ocorrer na tributação de um produto. O ICMS é um imposto complexo de ser analisado em decorrência da vasta legislação aplicável, contudo, é de grande necessidade entender o impacto desse imposto, pois dependo do produto, poderá

haver um custo tributário muito alto em relação as aquisições e vendas. Como exemplo, a NCM 7315.12.90 que a partir de 01/04/2023 sofreu a alteração e teve sua MVA original alterada para 149%, conforme portaria SRE nº 26, de 31 de março de 2023, publicada pelo estado de SP. O impacto tributário do ICMS decorrente de uma operação que envolva a saída interna de um material de NCM 7315.12.90 no estado de SP será de aproximadamente 26,82% em relação ao preço da mercadoria (sem adicionar o IPI, frete e despesas acessórias na base de cálculo da substituição tributária).

Ainda que o ICMS seja um imposto intitulado “por dentro”, tendo características não cumulativas e cumulativas que é o caso da substituição tributária, haverá de toda maneira impactos ao preço da mercadoria. A definição para tal resultado surge em consequência da aplicação e definição da alíquota e base de cálculo da operação sobre o preço da mercadoria.

Em um sistema de controle gerencial, os impactos tributários ocorrem em decorrência a alimentação de dados de saída, assim, qualquer alteração na legislação que ocorra em efeito a tributação do ICMS, terá que ser alimentado manualmente para que o sistema se comporte conforme a obrigação principal. Como o ICMS é um tributo que muda constantemente, o setor fiscal poderá ter um grupo para determinar um estudo tributário e aplicar a parametrização fiscal no sistema de controle, assim, atendendo aos critérios da legislação.

Para uma empresa atacadista que trabalha com diversos produtos de vários segmentos em todo território nacional, é de grande importância que este grupo esteja atualizado nas informações tributárias, pois é em decorrência destas informações, que podemos deduzir o custo tributário na aquisição e posterior venda do produto.

Outros critérios específicos referente à aquisição e saída de um produto devem ser levados em consideração também, é o caso de produtos com isenção e tributação monofásica. Os regulamentos, decretos e leis que determinam cada operação tributária e especificam o produto ou NCM devem ser muito bem avaliados. Um exemplo a ser aplicado é a Lei 10.485, de 3 de julho de 2002, que conforme o parágrafo 2º, Inciso II, Art. 3º, está reduzido a 0% a alíquota do PIS/COFINS, referente a receita auferida por comerciante atacadista ou varejista, com a venda dos produtos relacionadas no caput do artigo, entre elas aplicam-se as autopeças relacionadas no anexo I.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do presente estudo, foi identificar, através da parametrização fiscal, quais os impactos tributários que podem ocorrer na formação de preço em uma empresa atacadista. Para tal, o método de coleta de evidências da pesquisa foi através de observação e pesquisa documental da entidade objeto deste estudo.

A finalidade do estudo foi apresentar quais tributos podem ter impactos na formação de preço em uma mercadoria, e para isso, o estudo coletou demonstrações e observou a aquisição e a venda de alguns produtos, e assim, consequentes efeitos no valor de um produto. Os sistemas de controles gerenciais são grandes aliados das informações tributárias, e no amplo campo das operações fiscais de aquisições e venda, com as devidas manutenções, os sistemas atuarão e auxiliarão nas composições e formações necessárias para formar preço a um produto, sendo o setor fiscal um dos grandes aliados no lançamento fiscal, entendimento tributário e operacional das entradas e saídas registradas por uma entidade.

Ainda que exista diversas situações em que a legislação tributária aborde situações específicas referente ao tratamento tributário de uma determinada operação ou produto, deve ser levado em consideração que qualquer tributo indireto terá impactos de preço, seja ele cumulativo ou não cumulativo.

O resultado obtido através da presente pesquisa pode servir para estudos futuros, seja na adaptação de sistemas de controle gerencial ou até mesmo nos setores contábil e fiscal, para que assim, diversas entidades estejam cientes dos impactos operacionais que possam ocorrer através de um tributo.

REFERÊNCIAS

CASTRO, Eduardo de. **Tributos em Espécie**. 2^a. ed. Bahia: JusPODIVM, 2015.

BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis a união, estados e municípios. Diário Oficial da União, Brasília, 27 out. 1966.

BRASIL. **Decreto nº 7.212 de 15 de junho de 2010**. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do imposto sobre produtos industrializados - IPI. Diário Oficial da União, Brasília, 16 jun. 2010.

BRASIL. **Lei complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos estados e do distrito federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 16 set. 1996.

BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis a união, estados e municípios. Diário Oficial da União, Brasília, 27 out. 1966.

BRASIL. CONFAZ. **Convênio s/n de 15 de dezembro de 1970**. Diário Oficial da União, Brasília, 18 fev. 1971.

SEVERNO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. 22^a. ed. São Paulo: Cortez Editora, 2002.